



Черникова Светлана Александровна

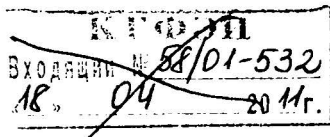
**РАЗВИТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ
МЕНЕДЖМЕНТА ПРЕДПРИЯТИЯМИ
АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА**

Специальность 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством
(экономика, организация и управление
предприятиями, отраслями, комплексами –
АПК и сельское хозяйство)
08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Ижевск – 2011



**Диссертационная работа выполнена в Пермском филиале
Института экономики Уральского отделения Российской академии наук**

Научный руководитель — доктор экономических наук, профессор
Пыткин Александр Николаевич

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Алборов Ролик Архипович

кандидат экономических наук, доцент
Ишманова Наталья Сергеевна

Ведущая организация — ГОУ ВПО «Уральский государственный
экономический университет»

Защита состоится: «10» мая 2011 г. в 13.00 часов на заседании
диссертационного совета ДМ 212.275.04 при ГОУ ВПО «Удмуртский
государственный университет» по адресу: 426034, г. Ижевск, ул.
Университетская, 1, корп. 4, ауд. 444.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ГОУ ВПО
«Удмуртский государственный университет», с авторефератом на
официальном сайте ГОУ ВПО «УдГУ» <http://v4.udsu.ru/science/abstract>

Автореферат разослан «08» апреля 2011 г.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000807502

Ученый секретарь
диссертационного совета
кандидат экономических наук,
профессор

Тас

А.С. Баскин

Актуальность темы исследования. Для предприятий агропромышленного комплекса обеспечение стабильной и рентабельной работы в условиях расширения и углубления рыночных отношений в России имеет важное значение. Средством достижения эффективной финансово-хозяйственной деятельности предприятий АПК является реализация комплекса мероприятий направленных на улучшение менеджмента, повышение результативности сельскохозяйственного производства, рост производительности труда, автоматизацию информационного обеспечения принятия управленческих решений. Трудно переоценить значение учетной информации для принятия принципиально новых и оптимальных управленческих решений по стратегическому и оперативному менеджменту предприятиями агропромышленного комплекса.

Как известно, в мировой практике общепризнанной информационной системой, обеспечивающей потребности менеджеров в учетной информации для разработки и принятия управленческих решений, является управленческий учет. Информация, формируемая в системе управленческого учета, представляет все особенности и условия работы предприятия, она в системном аспекте раскрывает экономические, производственные, социальные, экологические возможности предприятия, сложившиеся внутрипроизводственные взаимосвязи и отношения, используемые материально-технические и трудовые ресурсы, а также финансовый потенциал предприятия.

Недооценка роли управленческого учета приводит к неэффективному использованию материальных, трудовых, интеллектуальных, организационных, информационных и финансовых ресурсов предприятия, неоправданно увеличивает затраты, что приводит к росту себестоимости продукции и снижает ее конкурентоспособность. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий агропромышленного комплекса показал, что немногие из них имеют развитую систему управленческого учета, позволяющую обеспечить потребность менеджеров предприятия в необходимой информации. Отсутствие системных научных исследований и обобщенного опыта в области повышения эффективности организации и функционирования управленческого учета на предприятиях агропромышленного комплекса приводит к потерям и снижению результативности финансово-хозяйственной деятельности.

Поэтому необходимо в рамках системы менеджмента предприятиями агропромышленного комплекса формирование специального информационно-управленческого контура – функциональной подсистемы управленческого учета, что в условиях изменяющейся рыночной среды обретает особую актуальность и является одной из приоритетных задач менеджмента. Недостаточная теоретическая и практическая разработанность данной проблемы предопределила выбор темы и основных направлений диссертационной работы.

Область исследования соответствует требованиям паспорта специальностей ВАК по научным направлениям:

08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами – АПК и сельское хозяйство): 1.2.38. Эффективность функционирования отраслей и

предприятий АПК; 1.2.41. Планирование и управление агропромышленным комплексом, предприятиями и отраслями АПК.

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика: 1.7. Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей; 1.11. Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Степень разработанности проблемы. Изучение проблемы формирования управленческого учета в системе менеджмента предприятиями различных отраслей экономики, нашли отражение в работах отечественных и зарубежных специалистов. Среди зарубежных специалистов, рассматривающих проблемы управленческого учета, следует отметить Дж.Арнольда, К.Друри, М.Карренбауэра, Р.Мюллендорфа, Б.Нидлза, Ж.Ришара, Дж.Ростера, Ч.Хорнгрена, Т.Хоупа, Р.Энтони и др.

В числе российских специалистов, ведут активную работу и занимаются исследованиями в области управленческого учета такие ученые как: И.В.Аверчев, Р.А.Алборов, П.С.Безруких, М.В.Вахрушина, Т.В.Зырянова, В.Б.Ивашкевич, Т.П.Карпова, О.Е.Николаева, С.А.Николаева, В.Ф.Палий, В.И.Петрова, А.Н.Пыткин, В.И.Ткач, А.Д.Шерemet, Т.В.Шишкова и др.

Общие аспекты методологии и организации учетных систем нашли отражение в трудах: Н.М.Блаженковой, М.М.Каверина, В.Э.Керимова, А.Ф.Крюкова, Е.Н.Лавренчук, Ю.А.Мишина, В.Д.Новодворского, О.П.Осипенковой, Н.Б.Полыгалиной.

Подходы, принципы и методы использования информации управленческого учета представлены в работах специалистов в области управленческого анализа: М.И.Баканова, С.А.Бороненковой, В.В.Ковалева, Ф.Б.Риполь-Сарагоси, Р.Ю.Симионова, М.Л.Слущкина, Н.Г.Чумаченко и др.

Объектом исследования явились перерабатывающие предприятия агропромышленного комплекса, расположенные на территории Пермского края.

Предметом исследования являются организационно-экономические отношения, возникающие в процессе организации, функционирования и совершенствования управленческого учета в системе менеджмента предприятиями агропромышленного комплекса.

Цель диссертационной работы состоит в обосновании теоретических положений и разработке методических рекомендаций по развитию управленческого учета в системе менеджмента предприятиями агропромышленного комплекса. Поставленная цель потребовала решения ряда взаимосвязанных задач, а именно:

- уточнить роль и значение учетной информации в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса;
- определить организационные и производственные особенности перерабатывающих предприятий агропромышленного комплекса, влияющие на организацию и функционирование учета системы менеджмента;
- обосновать концептуальные положения развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса;

- разработать модель развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса;
- предложить методический инструментарий функционирования и развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса.

Теоретической и методологической основой исследования являются научные труды и разработки отечественных и зарубежных специалистов по управленческому учету в разных отраслях экономики, внутренние методические материалы и стандарты, используемые на предприятиях агропромышленного комплекса, теоретические и практические рекомендации научных конференций и семинаров по теме исследования.

Основные методы исследования. В диссертационной работе использованы общенаучные методы менеджмента, производственного и управленческого учета, экономического анализа, стратегического и оперативного управления, информационного обеспечения управленческих решений. Для решения некоторых задач применялись методы экономико-математического моделирования и статистики.

Информационной базой диссертационной работы послужили фактические материалы, характеризующие различные аспекты управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса, данные органов статистики. В диссертации нашли отражение результаты научно-исследовательских работ, выполненных автором и при его участии.

Научная новизна результатов диссертационной работы заключается в разработке и обосновании комплекса мероприятий по анализу организации и развитию управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса. В процессе исследования получены следующие теоретические и практические результаты, определяющие научную новизну и являющиеся предметом защиты:

- уточнено понятие «учетной информации» ее роль и значение в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса;
- определены основные организационные и производственные особенности перерабатывающих предприятий агропромышленного комплекса, влияющие на организацию и функционирование учета системы менеджмента;
- обоснованы концептуальные положения развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса с акцентом на оценку деятельности центров ответственности по достижению оперативных и стратегических целей и задач предприятия;
- разработана организационно-экономическая модель развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием агропромышленного комплекса;
- предложен методический инструментарий по функционированию и развитию управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса актуализирующий роль центров ответственности основных и вспомогательных бизнес-процессов в качестве ключевого фактора развития управленческого учета.

Практическая значимость диссертационной работы определяется возможностью использования ее научных и практических результатов для решения актуальных задач совершенствования управленческого учета на предприятиях агропромышленного комплекса. Применяя предложенные модели и методики как основополагающие инструменты управленческого учета, перерабатывающие предприятия агропромышленного комплекса, могут получить не только комплексный подход к формированию учетной информации по центрам ответственности основных бизнес-процессов, но и повысить оперативность управленческих решений по всем направлениям хозяйственной деятельности предприятий АПК. А это может быть главным стимулом к реализации преимуществ управленческого учета и способствовать модернизации системы менеджмента в целом.

Материалы исследования могут быть использованы в качестве методических рекомендаций по проведению лекционно-практических занятий по программам высшего и дополнительного профессионального образования.

Апробация работы. Сформулированные в диссертационной работе основные научные положения, выводы и рекомендации докладывались на теоретических семинарах и конференциях в Институте экономики Уральского отделения Российской академии наук (г.Екатеринбург, 2009-2010 г.г.)

Теоретические и методологические результаты исследования отражены в научных разработках Пермского филиала Института экономики УрО РАН, в том числе по научному направлению: Теория и методология управления предприятием, отраслью в конкурентной среде, по теме: «Разработка организационно-экономической модели эффективного управления предприятием, отраслью в конкурентной среде».

Научно-прикладные результаты диссертационной работы были апробированы и внедрены в практику организации и совершенствования управленческого учета на перерабатывающих предприятиях агропромышленного комплекса ЗАО «Вемол», ООО «МаСКо».

Отдельные положения диссертационной работы апробированы в процессе преподавания дисциплин «Менеджмент», «Управленческий учет» в АНО ВПО «Пермский институт экономики и финансов».

Публикации. Результаты научных исследований нашли отражение в 13 научных публикациях, общим объемом 5,34 п.л. (личный вклад автора 4,62 п.л.).

Объем и структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Содержит 149 страниц основного текста, включает 22 рисунка, 21 таблицу, приложения и список литературы из 152 наименований.

Содержание работы. Во введении обоснована актуальность темы диссертационной работы, определены цель и задачи, сформулирована научная новизна и практическая значимость научных результатов.

В первой главе диссертации «Теоретико-методологические положения организации управленческого учета в системе менеджмента предприятиями агропромышленного комплекса» определены роль и значение учетной информации в системе менеджмента предприятиями агропромышленного комплекса. Рассмотрены ключевые направления функционирования и развития управленческого учета в современных условиях.

Во второй главе диссертации «Особенности организации управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса» рассмотрен современный уровень организации управленческого учета, определены основные организационные и производственные особенности перерабатывающих предприятий АПК, влияющие на организацию и функционирование учета системы менеджмента.

В третьей главе диссертации «Организация управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса» обоснована концепция развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями АПК, разработана организационно-экономическая модель развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями АПК, предложен методический инструментарий по функционированию и развитию управленческого учета в системе менеджмента.

В заключении сформулированы основные выводы исследования.

ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Уточнено понятие «учетной информации» ее роль и значение в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса.

Агропромышленный комплекс России представляет собой совокупность уникальных в своем роде отраслей экономики, обеспечивающих развитие в стране сельскохозяйственного производства. Особое место в агропромышленном комплексе занимают предприятия переработки сельскохозяйственной продукции. Перерабатывающие предприятия АПК используют разнообразные виды сельскохозяйственного и промышленного сырья.

Многие виды сельскохозяйственного сырья (овощи, молоко, скот, яйца и др.) имеют скоропортящийся и малотранспортабельный характер, что вынуждает менеджеров предприятия оперативно принимать управленческие решения по обеспечению его сохранности и подготовке к использованию в пищу без дополнительной кулинарной обработки. Вместе с тем без достоверной, оперативной и полной информации невозможно принятие правильного управленческого решения в производственной деятельности перерабатывающих предприятий АПК.

В диссертационной работе подчеркивается, что информация для менеджмента перерабатывающим предприятием АПК представляет собой один из основных, решающих факторов, который определяет развитие производственной деятельности не только структурных подразделений, но и предприятия в целом. Для этого информация должна быть классифицирована.

Ученые, занимающиеся исследованиями проблем информации, дают необходимые классификационные признаки информации. Однако, проведенный в работе анализ различных классификаций информации позволяет сделать вывод о том, что все они, несмотря на определенные различия в той или иной степени классифицируют информацию по: объекту; принадлежности к подсистеме системы менеджмента; форме передачи; изменчивости во времени; способу передачи;

назначению; стадиям жизненного цикла объекта; отношению объекта управления к субъекту.

В работе проанализированы объемы циркулирующей информации на таких перерабатывающих предприятиях АПК Пермского края, как ООО «Молоко», ЗАО «Вемол» и ООО «МаСКО». Значительную долю в информационном поле менеджмента данными предприятиями, занимает учетная информация (рисунок 1).

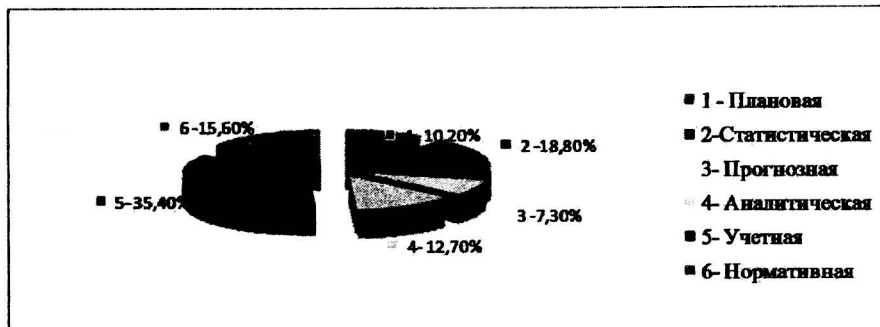


Рисунок 1 – Учетная информация в информационном поле менеджмента перерабатывающими предприятиями АПК

Особо необходимо сказать о значении и роли учетного процесса в подготовке релевантной учетной информации для принятия и реализации управленческих решений менеджерами любого иерархического уровня предприятий АПК. По мнению автора, учетный процесс должен обеспечить определенную последовательность осуществления учетных работ:

выявление, измерение и первичная регистрация учитываемых событий;

обработка первичной информации;

получение учетных данных с необходимой детализацией и группировкой с одновременной проверкой правильности этих данных.

Отсюда следует, что учетный процесс, выполняя регистрацию, передачу, преобразование, хранение и накопление учетной информации формирует и «информационное ядро» функции учета в системе менеджмента предприятиями АПК.

Многообразие различных подходов и определений учетной информации показывают на сложность выработки единого методологического подхода к исследованию организации и функционированию учетной информации на перерабатывающих предприятиях агропромышленного комплекса. Существующий практический опыт недостаточно обобщен и требует дальнейших исследований и рекомендаций по повышению качества учетной информации, в том числе по ее своевременности, достоверности, достаточности, надежности.

Учитывая многогранность учетной информации и ее влияние на эффективность принимаемых управленческих решений менеджерами перерабатывающих предприятий агропромышленного комплекса в диссертационной работе «учетная информация» определена как информация, содержащая количественные значения свершенных учетных событий финансово-

хозяйственной деятельности перерабатывающих предприятий АПК, полученная за счет оперативного выполнения процедур регистрации, измерения и представления, а также преобразования учетных данных в процессе арифметической обработки в текущем планово-отчетном периоде для обеспечения анализа и принятия управленческих решений.

Данное определение отражает, в первую очередь, то, что учетная информация, обладая атрибутивными (дискретность, непрерывность) и прагматическими свойствами (достоверность, полнота, адекватность) количественно и качественно характеризует отдельные фактические данные свершившихся учетных событий в деятельности предприятия. Во вторую очередь, является эффективным организационно-экономическим инструментом функции учета системы менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса.

По мнению автора, функциональное содержание и роль учетной информации, объективно позволяют ей занимать центральное место в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса (рисунок 2).

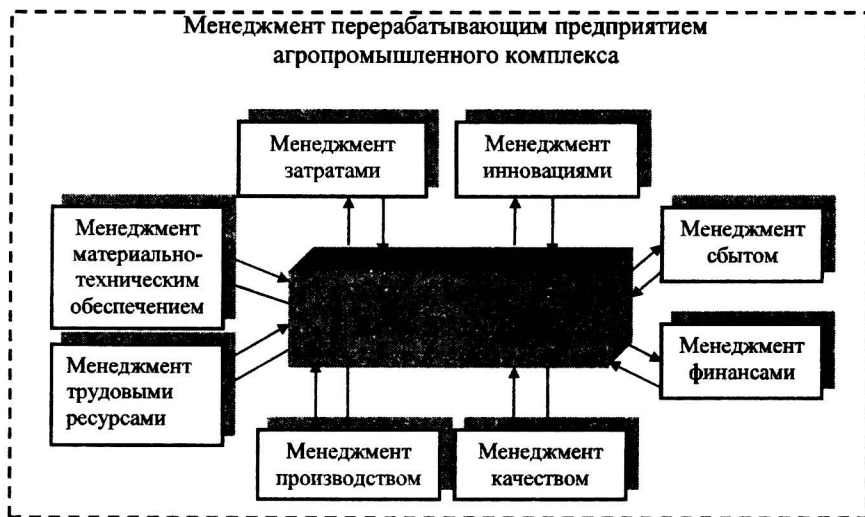


Рисунок 2 – Место учетной информации в менеджменте перерабатывающим предприятием АПК

Проведенное исследование определения учетной информации, ее организации и функционирования, применительно к перерабатывающим предприятиям агропромышленного комплекса выявило, что своевременная и качественная учетная информация – необходимый элемент менеджмента. Эффективность финансово-хозяйственной деятельности предприятия, достижение оперативных, тактических и стратегических целей развития перерабатывающего предприятия АПК и его структурных подразделений зависит от действенности организации учета.

2. Определены основные организационные и производственные особенности перерабатывающих предприятий агропромышленного комплекса, влияющие на организацию и функционирование учета системы менеджмента.

В системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса активная роль принадлежит функции учета, которая должна всесторонне и в полной мере отражать все события финансово-хозяйственной деятельности предприятия, то есть на любой момент времени обеспечивать количественные значения свершенных учетных событий. Под функцией учета в системе менеджмента автор понимает сложную и целенаправленную управленческую деятельность по организации и функционированию учетного процесса, обеспечивающего учетной информацией менеджеров для принятия и выполнения управленческих решений.

На эффективность организации и функционирования учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями АПК оказывают влияние организационные и производственные особенности переработки сельскохозяйственного и промышленного сырья (таблица 1).

Таблица 1 – Организационно-производственные особенности перерабатывающих предприятий АПК, оказывающие влияние на учет

Организационно-производственные особенности	Мероприятия по организации и функционированию учета
Организационная структура перерабатывающего предприятия	Приводит к необходимости совершенствования учетных систем, в т.ч. бухгалтерского, управленческого, финансового, производственного учета.
Технологический процесс переработки исходного сырья	Выделение бизнес-процессов основного и вспомогательного производства, организация учета, затрат и доходов по бизнес-процессам.
Высокая материалоемкость выпускаемой продукции	Обуславливает совершенствование организации учета материальных затрат.
Специфические свойства исходного сырья для переработки	Определяет ведение учета качества сырья в разрезах натуральных величин и кондиции.
Сезонные колебания загрузки производственной мощности перерабатывающего предприятия	Приводит к необходимости совершенствования учета использования основного технологического оборудования и производственных площадей.
Формы и системы оплаты труда	Определяет совершенствование введения учета затрат на оплату труда.
Транспортабельность исходного сырья и готовой продукции	Обуславливает регулярный учет радиуса доставки сырья, использования транспортных средств, транспортных затрат.

Выделение организационно-производственных особенностей позволяет в работе подчеркнуть важность учета внешней и внутренней среды, оказывающих прямое и косвенное воздействие на результативность деятельности предприятия (таблица 2).

Таблица 2 – Основные экономические показатели деятельности перерабатывающих предприятий АПК

Показатели	ООО «МакКо»			ООО «Молоко»			ЗАО «Вемол»		
	2008г.	2009г.	2010г.	2008г.	2009г.	2010г.	2008г.	2009г.	2010г.
Выручка от реализации, тыс.руб.	76175	149988	177420	21410	29289	36089	69 436	88 316	111860
Себестоимость реализованной продукции, тыс.руб.	75209	142296	158294	20502	28065	35809	69696	85530	99031
Валовая прибыль, тыс.руб.	966	7692	19126	908	1224	280	-240	2786	12829
Чистая прибыль, тыс.руб.	(-4231)	649	10712	238	323	-372	-216	2456	6857
Затраты на 1 руб. выручки, руб.	0,98	0,95	0,89	0,96	0,95	0,99	1,00	0,96	0,88
Продуктивность труда, тыс.руб.	551,99	967,66	959,02	240,56	375,5	434,80	614,65	712,22	782,23
Среднестатистическая численность, чел.	138	155	185	89	78	83	113	124	143
Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс.руб.	589	1421	5938	1448	1872	2285	5476	4795	4371
Фондоотдача, руб.	129,3	105,5	29,88	14,78	15,64	15,79	12,68	18,41	25,59
Фондоёмкость, руб.	0,007	0,009	0,033	0,067	0,064	0,063	0,078	0,054	0,039
Фондовооруженность, тыс.руб./чел.	427	9,16	32,09	16,71	24,00	27,53	48,46	38,66	30,56
Продолжительность операционного (производственного) цикла, дней	110,0	60,21	55,08	107,3	122,8	106,7	107,6	99,8	89,1
Продолжительность финансового цикла, дней	93,0	43,31	38,92	57,3	71,6	65,1	89,1	95,1	79,1
Рентабельность реализованной продукции, %	-5,6	0,4	6,0	1,11	1,10	-1,03	-0,31	2,7	6,12

По мнению автора, учет ключевых факторов внешней среды (учет и анализ покупателей, конкурентов, поставщиков, рынков, технологий и др.) и внутренней среды (учет и анализ инновационной политики, качества продукции, конкурентоспособности, хозяйственных взаимоотношений и др.), а также организационно-производственных особенностей отрасли позволяет системно обозначить принципиальные направления развития учета деятельности перерабатывающего предприятия АПК (таблица 3).

В диссертационной работе в целях методологического обеспечения организации и эффективного функционирования учета в структурных подразделениях и предприятия в целом определены три группы базовых принципов (организации учета, целевого назначения учета, эффективности учета) и три группы методов (организационно-учетные, организационно-функциональные, организационно-экономические), использование которых позволяет полнее и детальней осуществлять учетный процесс на предприятии.

3. Обоснованы концептуальные положения развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса с акцентом на оценку деятельности центров ответственности по достижению оперативных и стратегических целей и задач предприятия.

В процессе проведенного исследования автором установлено, что большинство специалистов в области учета придерживаются мнения о том, что управленческий учет как самостоятельный вид формирования и использования информации не только имеет право на существование, но и настоятельно необходим. На обследованных перерабатывающих предприятиях агропромышленного комплекса поставлен бухгалтерский, финансовый и производственный учет. Руководители и менеджеры понимают, что в современных условиях развития конкуренции необходима действенная система управленческого учета.

Исследование и анализ состояния управленческого учета на перерабатывающих предприятиях ООО «Молоко», ЗАО «Вемол», ООО «МаСКо» показал, что слабой стороной является то, что управленческий учет находится в стадии зарождения и на практике понимается в узком смысле, приравнивается к основным аспектам функционирования учета затрат и калькулирования себестоимости готовой продукции. Сегодня область и содержание управленческого учета все более расширяются от учета затрат и калькулирования себестоимости к производственному учету в целом, а затем и к сбору и анализу всей информации, полезной для принятия управленческих решений, в том числе производственной и финансовой, внутренней и внешней.

В связи с этим в диссертационной работе предложен концептуальный подход к развитию управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием АПК, исходным элементом которого является авторская методика оценки эффективности управленческого учета. Логическая схема методики, ее основные этапы и процедуры в системном виде представлены на рисунке 3.

Таблица 3 – Многокритериальная модель развития учета деятельности перерабатывающего предприятия

Критерии	Производственный учет	Управленческий учет	Финансовый учет	Бухгалтерский учет
Цель учета	Учет производственных затрат, контроль рентабельности производства.	Обеспечивать учетной информацией менеджеров, ответственных за принятие решений, на основе анализа свершившихся событий.	Предоставление данных, для финансовой отчетности предприятия, предназначенной для руководства, собственников и внешних пользователей.	Обязательная отчетность по законодательству, для государственных органов, акционеров и т. д.
Обязательность ведения учета	На основании внутренних положений и требований менеджмента предприятия.	Необходимость ведения управленческого учета, решает руководство самого предприятия.	Учет официальный, его ведение обязательно для всех без исключения предприятий и организаций.	Требует законодательство.
Основные объекты учета	Объектом учета может выступать определенный технический или производственный процесс.	Включает в себя информацию о деятельности всех подразделений предприятия.	В финансовых отчетах предприятие описывается как единое целое.	В бухгалтерских отчетах описывается вся хозяйственная деятельность предприятия.
Формы предоставления информации	Отчетность предоставляется в произвольной форме, обязательных форм не существует.	Формы отчетности разрабатываются на каждом предприятии отдельно.	Предоставляется внешним пользователям по формам, утвержденным Министерством финансов РФ.	Определены Министерством по налогам и сборам и другими государственными фондами.
Временные рамки	Определяются длительностью производственного процесса.	Отражает информацию о свершившихся учетных событиях, имеющих отношение к будущему.	Отражает информацию о свершившихся в организации событиях, за определенный период времени.	Отражает информацию за отчетный период.
Частота подачи документов, сроки составления	Предоставление отчетности, регламентировано внутренними положениями.	Определяется потребностями менеджмента предприятия.	На регулярной основе, регламентировано внутренними положениями и законодательством.	На регулярной основе, регламентировано законодательством, по окончании отчетного периода.



Рисунок 3 – Логическая схема методики оценки эффективности управленческого учета перерабатывающего предприятия АПК

Первой составляющей оценки эффективности управленческого учета перерабатывающего предприятия АПК является результативность финансово-хозяйственной деятельности самого предприятия, для определения которой автор в диссертационной работе опирается на разработанную профессором А.Д. Шереметом логико-методологическую схему анализа комплексной оценки эффективности хозяйственной деятельности предприятия в условиях рыночной экономики. Вторую составляющую оценки эффективности управленческого учета в работе предложено определять в три этапа (2,3 и 4 этап методики).

Для выполнения аналитических процедур в методике используются группы абсолютных и относительных, общих и частных показателей, характеризующих состояние управленческого учета.

Проведенный анализ состояния управленческого учета на перерабатывающих предприятиях АПК позволил автору охарактеризовать его следующим образом:

слабой стороной управленческого учета перерабатывающих предприятий АПК является отсутствие системного подхода в организации внедрения учета по центрам ответственности, что препятствует применению к структурным подразделениям предприятия целевых функций и задач, которые наиболее эффективно стимулируют подразделения выполнять поставленные задачи;

при ведении учета затрат переработки в управленческом учете применяют в основном методики и рекомендации, содержащиеся в нормативных актах по традиционному бухгалтерскому и финансовому учету, что не способствует достижению целей управленческому учету и затрудняет получение релевантной информации для принятия управленческих решений;

перерабатывающие предприятия АПК практически не пользуются современными методами учета затрат и калькулирования себестоимости продукции и не определяют различные показатели себестоимости для принятия управленческих решений;

отсутствует регламентация управленческого учета и основной критерий полезности информации для менеджеров предприятия, что приводит к невозможности персонифицировать ответственность за функционирование управленческого учета и назначить ответственного;

слабая информационная взаимосвязь управленческого учета с общими функциями менеджмента перерабатывающими предприятиями АПК с соблюдением следующих требований и критериев: целевой функциональной направленности, релевантности, достоверности, своевременности, полноте, регулярности поступления, понятности. При действующей информационной взаимосвязи отсутствует система защиты информации составляющей коммерческую тайну;

низкий уровень автоматизации функций оперативного и стратегического управленческого учета сдерживающий своевременное обеспечение необходимой информацией менеджеров перерабатывающих предприятий АПК.

Таким образом, в диссертационной работе был сделан вывод о том, что на обследованных перерабатывающих предприятиях АПК имеется резерв повышения эффективности функционирования управленческого учета и ведущим концептуальным положением развития управленческого учета в системе менеджмента является организация учета, контроля и анализа по центрам ответственности с обоснованным выделением центров управленческих затрат, центров нормативных затрат, центров доходов, центров прибыли и центров инвестиций, обеспечивающих достижение оперативных и стратегических целей и задач перерабатывающих предприятий АПК.

В рамках обоснованного концептуального положения развития управленческого учета в системе менеджмента разработан пошаговый алгоритм проведения изменений в управленческом учете перерабатывающего предприятия АПК (таблица 4).

Таблица 4 – Алгоритм проведения изменений в управленческом учете перерабатывающего предприятия АПК

Наименование шага	Основные задачи шага
Решение о необходимости и возможности изменений в организации и функционировании управленческого учета	Анализ научно-технического уровня управленческого учета. Выявление стратегических и оперативных изменений управленческого учета.
Постановка целей и задач изменений для развития управленческого учета	Определение цели изменений, разработка задач и требований к развитию управленческого учета. Выявление ограничений и допущений для изменений управленческого учета.
Модель развития управленческого учета на предприятии	Создание концепции развития управленческого учета. Разработка сценария и модели развития управленческого учета.
Организация внедрения принятых изменений стратегического и оперативного характера в управленческий учет	Разработка планов, программ и проектов изменений управленческого учета. Оценка эффективности проводимых стратегических и оперативных изменений управленческого учета.

4. Разработана организационно-экономическая модель развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием агропромышленного комплекса.

Организация, функционирование и развитие управленческого учета – внутреннее дело самого перерабатывающего предприятия агропромышленного комплекса. Главным и несомненным аргументом необходимости дальнейшего развития управленческого учета в системе менеджмента предприятием является экономическая среда. Развитие рыночных отношений вынуждает руководителей перерабатывающих предприятий АПК принимать обоснованные управленческие решения по самым разнообразным вопросам финансово-хозяйственной деятельности предприятия и нести риск и ответственность за оправданность каждого из них.

В основу выбора направлений развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса положены проведенные исследования на ООО «Молоко», ЗАО «Вемол», ООО «МаСКО» и личный опыт автора.

В диссертационной работе определены принципы развития управленческого учета:

научности – реализует систему современных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

адаптивности – обеспечивает приспособляемость управленческого учета к изменяющимся стратегическим целям и задачам предприятия, факторам внешней и внутренней среды, организационно-производственным особенностям переработки;

преемственности – формирует единую методическую основу проведения работ по развитию управленческого учета на разных его уровнях и разными специалистами;

компьютеризации – использует современные компьютерные и информационные технологии в управленческом учете;

мотивации – означает применение действенной системы поощрений и наказаний с учетом объективных обстоятельств функционирования и развития управленческого учета на предприятии;

безопасности – организует специальную систему защиты информации и порядок доступа к ней.

Выше названные принципы явились базой для авторской разработки организационно-экономической модели развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием агропромышленного комплекса ЗАО «Вемол», представленной на рисунке 4.

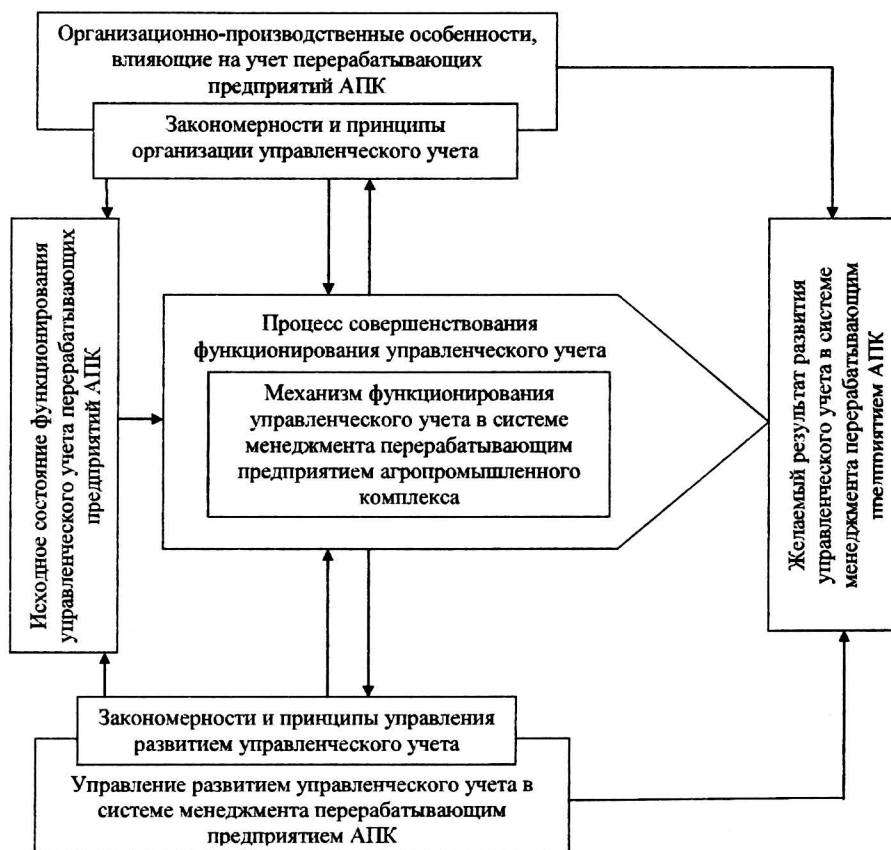


Рисунок 4 – Организационно-экономическая модель развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием АПК

Предлагаемая на рисунке 4 модель развития управленческого учета, представляет собой совокупность взаимосвязанных и взаимообусловленных элементов, образующих единый, целостный, непрерывный процесс эффективного функционирования и развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием АПК.

Как известно, конечной продукцией управленческого учета является информация, необходимая для принятия целесообразных управленческих решений и контроля за их выполнением. Поэтому ключевой целью организационно-экономической модели развития управленческого учета, по мнению автора, должна стать способность систематического повышения эффективности информационного обеспечения менеджеров (собственники, руководители, менеджеры) для принятия конкретных управленческих решений по всем видам деятельности предприятия и его структурных подразделений.

В диссертационной работе были рассмотрены наиболее важные и современные технологии, использующиеся в рамках повышения эффективности и развития управленческого учета для перерабатывающих предприятий агропромышленного комплекса. Для развития управленческого учета предприятиям необходимо ориентироваться в обилии традиционных и новейших методов управленческого учета. Реализация на практике модели развития управленческого учета на перерабатывающих предприятиях АПК невозможна без использования современных компьютерных и информационных технологий. Автоматизация функций управленческого учета имеет свою длительность, этапы, риски и свой эффект, она затрагивает всю систему менеджмента предприятием.

5. Предложен методический инструментарий по функционированию и развитию управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса актуализирующий роль центров ответственности основных и вспомогательных бизнес-процессов в качестве ключевого фактора развития управленческого учета.

В диссертационной работе автор относит к более прогрессивному методическому инструментарию функционирования и развития управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса следующие методы и системы: «Стандарт-кост», «Директ-костинг», «ЛТ»-«точно в срок», «АВС» (функциональный учет затрат), «ФСА», «Система сбалансированных показателей», «Модель экономической добавленной стоимости», которые отвечают требованиям, предъявляемым к развитию управленческого учета.

Особое внимание автор уделил организации на перерабатывающих предприятиях АПК центров ответственности по основным и вспомогательным бизнес-процессам. В процессе исследования для перерабатывающего предприятия АПК ЗАО «Вемол» предлагается следующая организация и классификация центров ответственности (таблица 5).

Организация центров ответственности по бизнес-процессам, наделяет структурные подразделения правами и позволяет использовать специфические методы управления с учетом особенностей деятельности каждого подразделения, оценивать результат каждого подразделения и определять вклад в общие

результаты деятельности предприятия, повышая экономическую эффективность хозяйствования. Менеджеры контролируют расходы и качество выполняемых работ, эффективность использования трудовых, денежных и материальных ресурсов.

Таблица 5 – Классификация центров ответственности ЗАО «Вемол»

Тип центра ответственности	Организационная структура центра ответственности	Результирующие оценки деятельности центра ответственности	Мотивация центра ответственности
Центры управленческих затрат	Функциональные подразделения системы управления предприятием.	Выполнение закрепленных функций и бюджета. Эффективность принятых управленческих решений.	Вклад в конечные результаты деятельности предприятия.
Центры нормативных затрат	Служба снабжения. Вспомогательные подразделения.	Выполнение учета нормативных затрат. Уровень отклонений фактических затрат от нормативных.	Выполнение работ по план-графику. Экономия затрат.
Центры доходов	Служба сбыта.	Выполнение плана продаж. Уровень отклонений фактических затрат от нормативных.	Достижение планового объема дохода от продажи продукции. Экономия затрат
Центры прибыли	Подразделения основного производства.	Выполнение плана по номенклатуре и объему производимой продукции. Уровень отклонений фактических затрат от плановых.	Выполнение плановых натуральных и стоимостных показателей производства продукции. Экономия затрат.
Центры инвестиций	Подразделения технического развития производства.	Выполнение инвестиционных проектов. Уровень отклонений фактических затрат от плановых.	Внедрение инвестиционных проектов. Экономическая эффективность внедрения инвестиционных проектов.

При организации управленческого учета по центрам ответственности бизнес-процессов (ЦОБП) необходимо учитывать:

- в каждом ЦОБП должны быть показатели для измерения объемов деятельности и база для распределения доходов и расходов;
- ЦОБП должно возглавлять ответственное лицо – менеджер;
- сферу полномочий и ответственности менеджера ЦОБП;

– степень детализации учетной информации должна быть достаточной для анализа и контроля.

В процессе функционирования управленческого учета, необходимо осуществлять обобщение информации из центров ответственности и преобразовывать ее в отчетную.

Развитие управленческого учета должно обеспечить формирование отчетов по всем видам деятельности предприятия и его структурным подразделениям.

Об операционной деятельности: о производстве продукции, продаже продукции, запасах сырья, запасах готовой продукции, движении денежных средств, закупках, дебиторской и кредиторской задолженности.

Об инвестиционной деятельности: об основных средствах, нематериальных активах, долгосрочных финансовых вложениях, планируемых капитальных вложениях, инвестиционных проектах.

Отчеты о финансовой деятельности: о краткосрочных финансовых вложениях, о привлечении заемного капитала, привлечении и обслуживании акционерного капитала, управление денежной наличностью.

В работе определена схема функционирования центров ответственности управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием агропромышленного комплекса ЗАО «Вемол» (рисунок 5).

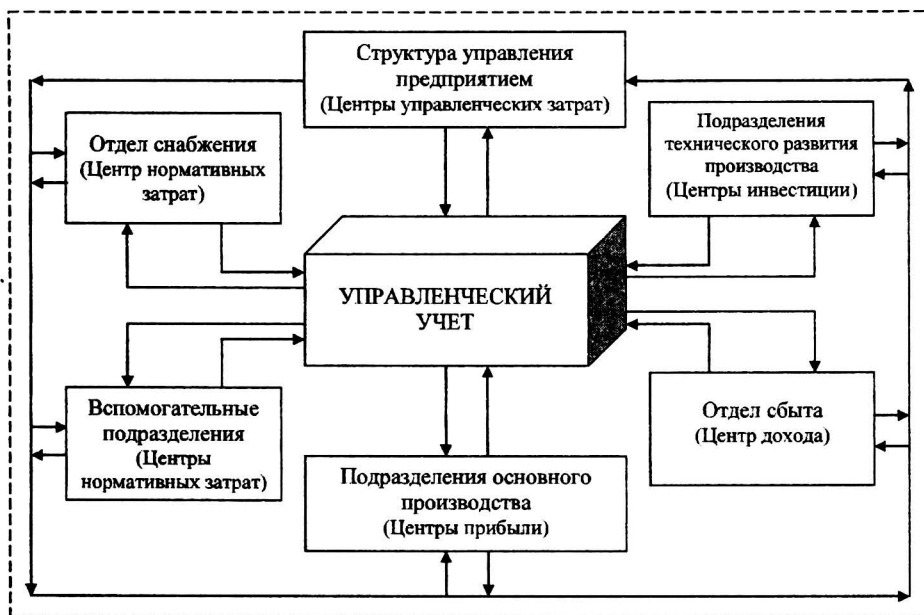


Рисунок 5 – Схема функционирования центров ответственности управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающим предприятием АПК

Применение в схеме функционирования центров ответственности управленческого учета современных компьютерных и информационных

технологий позволит резко повысить оперативность представления информации для менеджеров системы менеджмента перерабатывающим предприятием АПК.

Таким образом, разработанные в диссертационной работе теоретические и методические положения направлены на развитие управленческого учета в системе менеджмента перерабатывающими предприятиями агропромышленного комплекса. Внедрение их в практику управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятий АПК будет содействовать эффективности работы, усилению контроля, аналитичности и достоверности исчисляемых показателей, более полному выявлению и использованию резервов снижения себестоимости продукции, работ, услуг и обоснованности принимаемых управленческих решений.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ ОТРАЖЕНЫ В СЛЕДУЮЩИХ ПУБЛИКАЦИЯХ:

1. Черникова С.А. Перспективы развития интеграционных процессов в молочнопродуктовом подкомплексе Пермского края // *Международный сельскохозяйственный журнал*. 2009. – № 3. – 0,31 п.л.

2. Черникова С.А., Веселова А.О. Рынок молока и молокопродуктов Пермского края: проблемы формирования и пути развития // *Международный сельскохозяйственный журнал*. 2010. – №2. – 0,36 п.л. (авт. 0,2 п.л.)

3. Черникова С.А. Состояние и перспективы развития управленческого учета на предприятиях агропромышленного комплекса // *Российское предпринимательство*. 2011. №2 (вып. 1). С. 59-64. – 0,4 п.л.

4. Черникова С.А., Ясырева Е.А. Интеграция в АПК: проблемы и перспективы развития // *Инновационный потенциал аграрной науки – основа развития АПК: Материалы Всероссийской научно-практической конференции / науч. редкол. А.А. Белых [и др.]*. – Пермь: Изд-во ФГОУ ВПО «Пермская ГСХА», 2008. – 302 с. – 0,4 п.л. (авт. 0,2 п.л.)

5. Черникова С.А. Молочная промышленность Пермского края: проблемы и пути их решения // *Инновационный потенциал аграрной науки – основа развития АПК: Материалы Всероссийской научно-практической конференции / науч. редкол. А.А. Белых [и др.]*. – Пермь: Изд-во ФГОУ ВПО «Пермская ГСХА», 2008. – 302 с. – 0,45 п.л.

6. Черникова С.А. Механизмы создания и преимущества интеграционного формирования // *Современный менеджмент: мотивационный комплекс – маркетинговое управление – система контроля – инфокоммуникационное обеспечение процессов и систем менеджмента, всероссийской научно-практической конференции: Материалы Всероссийской научно-практической конференции*. – Волгоград – М.: ООО «Глобус», 2009. – 260с. – 0,5 п.л.

7. Черникова С.А. Возможности формирования молочнопродуктового кластера в Пермском крае // *Инновационный потенциал аграрной науки – основа развития АПК: Материалы Всероссийской научно-практической конференции*. – Чебоксары, 2010. – 0,36 п.л.

8. Черникова С.А., Порвадов М.Г. Особенности формирования организационно-экономического механизма агропромышленного кластера // *Молодой ученый*. – 2010. – №8. Т. 2. – С. 42-44. – 0,36 п.л. (авт. 0,2 п.л.)

9.Черникова С.А. Проблемы развития управленческого учета на предприятиях агропромышленного комплекса Пермского края // Проблемы комплексной реализации градостроительной деятельности, требований земельного, лесного и водного законодательства в территориальном планировании: Сборник научных трудов / Пермский филиал Института экономики УрО РАН / Под. ред. проф. А.Н. Пыткина. – Пермь: ООО «Полиграф Сити», 2010. – Выпуск IX. – 293с. – 0,45 п.л.

10.Черникова С.А., Гасанов А.С. Состояние развития управленческого учета на предприятиях // Проблемы комплексной реализации градостроительной деятельности, требований земельного, лесного и водного законодательства в территориальном планировании: Сборник научных трудов / Пермский филиал Института экономики УрО РАН / Под. ред. проф. А.Н. Пыткина – Пермь: ООО «Полиграф Сити», 2010. – Выпуск IX. – 293с. – 0,4 п.л. (авт. 0,2 п.л.)

11. Черникова С.А. Факторы и особенности, влияющие на эффективность организации управленческого учета на предприятиях агропромышленного комплекса // Актуальные проблемы экономики и управления в современном обществе: Материалы Четвертой Международной ежегодной научно-практической конференции преподавателей. 28–29 октября 2010 г. / Под ред. Е.В. Поносовой – Пермь: АНО ВПО «Пермский институт экономики и финансов», 2010. – 0,4 п.л.

12. Черникова С.А. О необходимости организации управленческого учета на предприятиях // Совершенствование стратегического управления корпоративными образованиями и региональная промышленная политика перехода к новой инновационной экономике: Материалы Международной научно-практической конференции. 11 ноября 2010г. / Институт экономики УрО РАН. – Екатеринбург, 2010 – 0,45 п.л.

13. Черникова С.А. Состояние и перспективы развития управленческого учета на предприятиях агропромышленного комплекса Пермского края // Экономико-правовые, социально-политические и культурно-исторические аспекты развития регионов: Материалы Международной научно-практической конференции / филиал УрГЭУ г.Березники, 2011 – 0,5 п.л.



